

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE**  
**NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA**

Evidenčné číslo: 101006/B/2019/36103158107103236

**FAKTORY OVPLYVŇUJÚCE DAŇOVÚ POVINNOSŤ**  
**PRÁVNICKÝCH OSÔB V DÁNSKU**

Bakalárska práca

2019

**MATEJ VRÁBEL**

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE**  
**NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA**

**FAKTORY OVPLYVNĽUJÚCE DAŇOVÚ POVINNOSŤ**  
**PRÁVNICKÝCH OSÔB V DÁNSKU**

Bakalárska práca

**Študijný program:** Financie, bankovníctvo a investovanie

**Študijný odbor:** Financie, bankovníctvo a investovanie

**Školiace pracovisko:** Katedra financií

**Vedúci záverečnej práce:** Ing. Jana Kušnírová, PhD.

**Bratislava 2019**

**Matej Vrábek**



## **ABSTRAKT**

VRÁBEL, Matej: Faktory ovplyvňujúce daňovú povinnosť právnických osôb v Dánsku – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta, Katedra financií. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Jana Kušnírová, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2019, 43s.

Cieľom tejto práce je pokúsiť sa poskytnúť ucelený pohľad na daňovú povinnosť a výšku daňového zaťaženia právnickej osoby v Dánsku. Práca je rozdelená do dvoch hlavných častí. Prvá časť charakterizuje makroekonomické ukazovatele krajiny a štruktúru dánskeho daňového systému. Podľa členenia daní na priame nepriame budú opísané jednotlivé typy daní. Druhá časť analyzuje faktory ovplyvňujúce daňovú povinnosť právnických osôb v Dánsku. Sú v nej vymedzené formy zdaniteľných príjmov, kde je opísaný zisk z predaja hmotného a nehmotného majetku, zisky z predaja akcií, príjmy zo zahraničia a spôsob výpočtu zdaniteľného príjmu na ktorý sa vzťahuje systém dane z tonáže. Následne sú charakterizované sadzby dane z príjmu právnických osôb, ktoré sa na tieto príjmy vzťahujú. Tiež je venovaná pozornosť aj nákladom právnických osôb, kde je vymedzená definícia nákladov právnickej osoby a jednotlivé typy odpisov. Záver druhej časti je venovaný spôsobu platenia dane z príjmov právnických osôb v Dánsku, kde je aj analýza skupinového zdanenie spoločností a charakteristika kontrolovaných zahraničných spoločností.

**Kľúčové slová:** daňový systém, daň, daňový subjekt, daň z príjmu právnických osôb

## **ABSTRACT**

VRÁBEL, Matej: Factors affecting the tax liability of a legal entity in Denmark – University of Economics in Bratislava. University of Economics in Bratislava, faculty of National Economy, Department of Finance – Thesis Supervisor: Ing. Jana Kušnírová, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2019, 43s.

The aim of this thesis is to try to provide a comprehensive view of the tax liability and the tax burden of a legal entity in Denmark. The work is divided into two main parts. The first part describes the macroeconomic indicators of the country and the structure of the Danish tax system. According to the tax classification to direct and indirect, different types of taxes will be described. The second part analyzes factors influencing the tax liability of legal entities in Denmark. It defines forms of taxable income where are described profits from sale of tangible and intangible assets, profits from sale of shares, income from abroad and method of calculating the taxable income of legal entities who are restricted to tonnage tax scheme. Consequently, there are described corporate income tax rates that are related to these taxable incomes. Attention is also paid to expenses of legal entities, where are defined legal entity expenses and individual types of depreciation. The conclusion of second part is devoted to payment of corporate tax income in Denmark, where is analysis of corporate taxation and characteristics of controlled foreign companies.

**Keywords:** tax system, tax, tax entity, corporate income tax

## **Pod'akovanie**

Touto cestou by som chcel rád pod'akovať hlavne mojej vedúcej bakalárskej práce, Ing. Jane Kušnírovej, PhD. za jej užitočné a najmä cenné rady a odborné vedenie pri písaní práce.

# OBSAH

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Úvod</b> .....  | <b>8</b>  |
| <b>1 Daňový systém Dánska</b> .....  | <b>10</b> |
| 1.1 Daň z príjmu .....   | 12        |
| 1.1.1 Daň z príjmu fyzických osôb .....  | 12        |
| 1.1.2 Daň z príjmu právnických osôb .....                                      | 15        |
| 1.2 Majetkové dane .....   | 17        |
| 1.3 Daň z pridanej hodnoty .....   | 17        |
| 1.4 Spotrebné dane .....   | 18        |
| <b>2 Cieľ a metodika práce</b> .....   | <b>19</b> |
| 2.1 Cieľ práce .....   | 19        |
| 2.2 Metodika práce a metódy práce .....  | 20        |
| <b>3 Faktory ovplyvňujúce daňovú povinnosť právnických osôb v Dánsku</b> ..... | <b>22</b> |
| 3.1 Formy zdaniteľných príjmov v Dánsku .....                                  | 22        |
| 3.2 Sadzby dane z príjmu právnických osôb .....                                | 25        |
| 3.3 Vybrané náklady právnických osôb v Dánsku .....                            | 29        |
| 3.3.1 Odpočítateľné náklady spoločnosti .....                                  | 29        |
| 3.4 Platenie dane z príjmu právnických osôb v Dánsku .....                     | 32        |
| 3.4.1 Skupinové zdanenie spoločností .....                                     | 36        |
| 3.4.2 Kontrolované zahraničné spoločnosti (CFC) .....                          | 38        |
| <b>Záver</b> .....   | <b>40</b> |

## Úvod

Dánsko sa nachádza v severnej časti Európy a rozprestiera sa na Jutskom polostrove a na ďalších 474 ostrovoch. Zaraďuje sa medzi škandinávské krajiny, aj keď na Škandinávskom polostrove neleží. Spolu s Faerskými ostrovmi a Grónskom utvára Dánske kráľovstvo a tvorí druhú najväčšiu európsku krajinu. Faerské ostrovy a Grónsko sú autonómne regióny, ktoré nepatria do Európskej únie. Dánsko je rozdelené na päť regiónov s 98 obcami.

Ekonomika Dánska patrí medzi celosvetovo najsilnejšie ekonomiky s moderným trhovým hospodárstvom. Vyspelosť ekonomiky sa prejavuje vysokou životnou úrovňou a stabilnou menou. Do menovej únie Dánsko zatiaľ nevstúpilo, preto oficiálnym platidlom ostáva dánska koruna (DKK). Národnú menu Dánska využívame v bakalárskej práci na vyjadrenie výšky daňových výnosov a tiež pri znázornení jednotlivých daňových príjmov.

Bakalárska práca je rozdelená do troch kapitol. V prvej kapitole charakterizujeme makroekonomické ukazovatele Dánska a štruktúru daňového systému krajiny. Budeme vychádzať zo základného rozdelenia daní na priame a nepriame dane. Z hľadiska tohto členenia budú do podkapitol postupne rozdelené a stručne charakterizované jednotlivé druhy daní v dánskom daňovom systéme. Na ich opis budeme taktiež využívať grafy a tabuľky, ktoré vedia prehľadne a presnejšie poskytnúť jednotlivé informácie.

Druhá kapitola obsahuje ciele práce a metodiku práce. V tejto časti budú bližšie opísané okrem hlavného cieľa aj čiastkové, teda vedľajšie ciele práce a metódy skúmania využité pri spracovaní informácií o dánskom daňovom systéme.

V tretej, hlavnej kapitole sa zaoberáme hlavnými faktormi ovplyvňujúcimi daňovú povinnosť právnických osôb v Dánsku. Na začiatku kapitoly vymedzíme formy príjmov právnických osôb, ktoré podliehajú zdaneniu. Bližšie charakterizujeme zisk z predaja hmotného a nehmotného majetku, zisky z predaja akcií, príjmy zo zahraničia a priblížime aj spôsob výpočtu zdaniteľného príjmu na ktorý sa vzťahuje systém dane z tonáže, ktorý je v Dánsku osobitou príjmovou skupinou. Následne opíšeme typy daní, ktoré sa na tieto príjmy vzťahujú. Okrem nominálnej dani z príjmu sa budeme tiež zaoberať aktívami, ktoré podliehajú osobitnej dani z uhl'ovodíkov a systému dane z tonáže, ktorý sa vzťahuje na dánske lodné subjekty. Budeme v tejto kapitole aj charakterizovať odpisy, teda ako si právnické osoby majú možnosť znížiť svoju daňovú povinnosť.

V jadre kapitoly poukážeme na spôsob platenia dane z príjmu právnických osôb. V tejto časti sme sa snažili zaznamenať celý priebeh a problematiku platenia dane z príjmu právnických osôb, kde je aj príklad výpočtu daňovej povinnosti právnickej osoby v Dánsku spolu s odporúčaniami na zníženie výslednej daňovej povinnosti. Na záver kapitoly charakterizujeme skupinové zdanenie spoločností a kontrolované zahraničné spoločnosti, teda prípad kedy musí dánska materská spoločnosť zahrnúť do zdaniteľného príjmu príjem dcérskej spoločnosti (cudzej alebo dánskej).

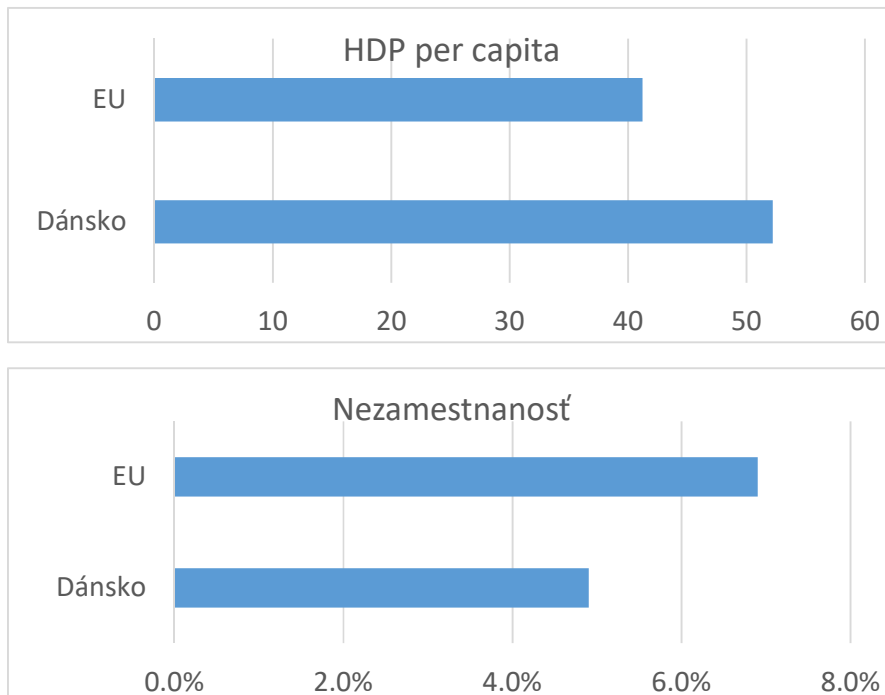
V celej práci pracujeme prevažne s informáciami z cudzojazyčných internetových stránok a zahraničných článkov. Hlavným zdrojom boli stránky ministerstva financií v Dánsku, daňového úradu Dánska a zo stránok zaoberajúcich sa daňovou problematikou krajiny.

# 1 Daňový systém Dánska

Dánska ekonomika patrí medzi celosvetovo najsilnejšie a najefektívnejšie. V krajine sú vysoké dane, štedrá sociálna sieť a pružný trh práce a tiež patrí medzi krajiny s najvyššou minimálnou mzdou na svete. Miera nezamestnanosti je v krajine na úrovni 4,9 % a ju zaraďuje medzi najnižšie spomedzi krajín Európskej únie a krajín OECD. Pre porovnanie, priemerná nezamestnanosť v EU je 6,8 %.

HDP na obyvateľa je v Dánsku v porovnaní s ostatnými vyspelými krajinami vysoké. V roku 2017 dosahovalo HDP per capita 56 307.51 USD (49 654.28 EUR). Z členských krajín dosahuje vyššiu úroveň iba Luxembursko, Holandsko, Rakúsko, Írsko a Švédsko. Celkové HDP krajiny za rok 2017 predstavoval 324,9 miliárd USD (286,5 miliárd EUR). Miera rastu HDP z roku 2016 na rok 2017 bola 2,2 %. Medzi hlavné pozitívne faktory ovplyvňujúce tento rastový trend patrí hlavne vysoký prebytok úspor v súkromnom sektore, nízke úrokové sadzby, rast disponibilného dôchodku, nízka miera inflácie a zlepšené podmienky na trhu práce. (graf 1)

Graf 1: HDP per capita a úroveň nezamestnanosti Dánska k priemeru EÚ



ZDROJ: <https://data.oecd.org/denmark.htm>

Všetci občania nejakým spôsobom využívajú verejný sektor a podľa všeobecného princípu musia občania za to zaplatiť. Daňové prostriedky slúžia na úhradu rôznych výdavkov ako sú sociálne dávky, štátny dôchodok, prídavky na deti a verejné inštitúcie, ako sú školy, nemocnice, knižnice a polícia.

Dánsky daňový systém je progresívny. To znamená, že čím vyššie sú príjmy, tým viac musí daňový subjekt zaplatiť. V mnohých iných krajinách je menšie daňové zaťaženie ako v Dánsku, ale na oplátku musia platiť za služby ako sú školy, nemocnice atď.

Dánsko je demokratický štát. V praxi dánsky občania majú hlas v tom, ako dánska spoločnosť, vrátane toho ako je zostavený sociálny a daňový systém. Dánsko je sociálny štát, čo znamená, že daň sa platí vo forme dane z príjmov, DPH, clá a spotrebné dane sa používajú na zabezpečenie služieb pre verejnosť poskytované štátom, regiónmi a obcami. Daňové prostriedky slúžia na krytie nákladov nemocníc, zdravotnej starostlivosti, vzdelávania, polície a armády, verejnej dopravy, údržby infraštruktúry atď. Dodatočne tiež slúžia na financovanie štátnych dotácií na vzdelávanie, dávky sociálnej pomoci a sociálne dôchodky. V dánskom sociálnom modeli sa poskytujú finančné prostriedky aj tým v produktívnom veku, ktorí z dôvodu choroby alebo nezamestnanosti nemôžu krátkodobo alebo dlhodobo pracovať. V dôsledku toho umožňuje model blahobytu a model sociálneho zabezpečenia určité prerozdelenie bohatstva od bohatšieho k menej bohatým v spoločnosti.

Dánsko má svojho vlastného ministra daní a Ministerstvo daní s pridruženými vládnyimi agentúrami vrátane Dánskej daňovej agentúry a taktiež má aj vlastné daňové zákony. Daň je primárnym zdrojom príjmov štátu. Dánska daňová agentúra musí zabezpečiť spravodlivé a účinné financovanie verejného sektora. Agentúra poskytuje jednotlivcom a podnikom požadované služby prostredníctvom usmernení o pravidlách a lehotách týkajúcich sa platenia dane z príjmov, ciel a spotrebných daní. Tieto pravidlá sa týkajú aj problematik, ako sú daňové úniky, korupcia a úplatkárstvo, ktoré sú v Dánsku nezákonné a prísne trestané.

Dánska daňová agentúra (Skattestyrelsen) automaticky dostane väčšinu informácií potrebných na určenie dane pre daňové subjekty,

- zamestnávateľia poskytujú informácie o odmeňovaní jednotlivých pracovníkov,
- banky poskytujú informácie o úrokových výnosoch a nákladoch,
- nezamestnanecké fondy a odbory poskytnú informácie o vašich platbách atď.

**Daňový systém** v Dánsku zahŕňa rôzne typy daní. Podobne ako v Slovenskej republike sa rozdeľujú na dve základné skupiny a to priame dane a nepriame dane. Priame dane tvoria dane z príjmu (daň z príjmu fyzických osôb a daň z príjmu právnických osôb) a majetkové dane (daň z nehnuteľností, daň z darovania, daň z dedičstva). Nepriame dane tvoria daň z pridanej hodnoty, spotrebné dane (daň z liehovín a alkoholických nápojov, daň z tabakových výrobkov, daň z minerálneho oleja) a ekologické dane. Dane a poplatky vyberané v Dánsku tvoria v súčasnosti asi 50 % z HDP. Daňové zaťaženie v Dánsku za obdobie posledných 7 rokov zobrazuje tabuľka 1.

Tab. 1: Daňové zaťaženie Dánska za roky 2012 až 2018

| Daňové zaťaženie 2012-2018 |      |      |      |      |      |      |      |
|----------------------------|------|------|------|------|------|------|------|
| obdobie                    | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| daňové zaťaženie v %       | 46.0 | 47.1 | 49.8 | 47.4 | 46.8 | 45.7 | 44.9 |

Zdroj: <https://www.skm.dk/skattetal/statistik/generel-skattestatistik/skattetryknet-i-danmark>

## 1.1 Daň z príjmu

V Dánsku sa daň z príjmu rozdeľuje podľa subjektov, ktorých príjmy sú zdaňované, na daň z príjmu fyzických osôb a na daň z príjmu právnických osôb.

### 1.1.1 Daň z príjmu fyzických osôb

Daň z príjmu fyzických osôb je v Dánsku progresívna. Odvádza sa na dvoch úrovniach, centrálnej a miestnej. Tejto dani podliehajú príjmy od osôb s trvalým bydliskom na území Dánska, ale tiež aj príjmy osôb s dobou pobytu v krajine dlhšou ako je šesť mesiacov.

Ďalej sa týka aj občanov, ktorí majú vlastný podnik, sú nezamestnaní a dostávajú podporu od štátu alebo z fondu poistenia pre prípad nezamestnanosti, týka sa to aj študentov, ktorí dostávajú štipendium zo štátneho systému štipendií a pôžičiek, ako aj dôchodcov, ktorí poberajú dôchodok od štátu. Dani podliehajú aj pracujúci v zahraničí, ktorí sú ale občanmi Dánska.

Osoby inak prepojené s Dánskom podliehajú dani len obmedzene. Daň platia iba z príjmov vytvorených v Dánsku (napr. príjmy z predaja nehnuteľností). Špeciálnou skupinou so zvýhodneným zdanením sú tiež výskumní pracovníci a osoby, ktoré študovali vysokú školu v inej krajine než v Dánsku.

Príjmy fyzických osôb možno rozdeliť do týchto skupín: osobný príjem (príjem zo zamestnaneckého vzťahu, odmeny, príjmy z dôchodkového poistenia, dôchodky, príjmy z podnikateľskej činnosti a ďalšie), kapitálový príjem (zisky z dlhopisov, príjem z úrokov), príjem z cenných papierov, príjem zo zahraničných spoločností.

Fyzická osoba neplatí iba jednu daň zo svojho príjmu. Každá osoba je povinná platiť centrálnu daň, ktorá závisí od výšky príjmu. Príjem od DKK 43 442 (5 821 EUR) do DKK 479 600 (64 268 EUR) je zdaňovaný vo výške 5,83 % a príjmy vyššie ako DKK 479 600 (64 268 EUR) sú zdaňované 15 % sadzbou. Príjem nižší ako DKK 43 442 (5 821 EUR) sa nezdaňuje.

Ďalej je tiež povinná platiť miestnu daň ktorá sa pohybuje od 23 % do 28 %. V priemere dosahuje výšku 24,09 %. Príjmy z tejto dane smerujú do miestnych rozpočtov. Celková výška daňovej sadzby sa teda mení v závislosti od miesta alebo obce, v ktorej daná osoba žije.

Tab. 2: Zdanenie v Dánsku podľa výšky príjmu k priemernej mzde (rok 2017)

| Odvody                            | Výška príjmu k priemernej mzde |      |      |      |
|-----------------------------------|--------------------------------|------|------|------|
|                                   | 67%                            | 100% | 133% | 167% |
| celkové zdanenie práce            | 34,1                           | 36,3 | 38,6 | 42,1 |
| poistenie platené zamestnancom    | 1,2                            | 0,8  | 0,6  | 0,5  |
| celkové odvody zamestnanca        | 33,7                           | 36,1 | 38,3 | 41,8 |
| poistenie platené zamestnávateľom | 0                              | 0    | 0    | 0    |
| centrálna daň z príjmu FO         | 17                             | 17,7 | 18,7 | 21,6 |
| miestna daň z príjmu FO           | 16,7                           | 18,4 | 19,5 | 20,2 |

ZDROJ: OECD, Tax Database, Average personal income tax and social security contribution rates on gross labour income.

Spoločný základ dane sa upravuje o poistné v prípade nezamestnanosti, členské príspevky odborom, dar do vymedzených oblastí vo výške 15 % základu dane (tabuľka 2). Do kategórie neštandardných daňových odpočtov sa radia úrokové platby, náklady spojené s dopravou do zamestnania, zaplatené výživné na dieťa, ktoré nežije s daňovníkom v jednej domácnosti, strata vzniknutá pri podnikaní fyzickej osoby. Manželia svoje príjmy zdaňujú oddelene, manželské páry však môžu uplatniť úľavy na dani, pričom ak jeden z manželov úľavu nevyužil v plnej miere, môže si ju uplatniť druhý z manželov.

Cirkevná daň platí jedine pre členov evanjelickej cirkvi, avšak je automaticky uvalená na všetkých obyvateľov. Z platenia tejto dane je osoba vyňatá až na základe oznámenia dánskym úradom, že sa k cirkvi nehlási. Táto daň sa využíva na prevádzku a údržbu kostolov. Platí sa spolu s ostatnými priamymi daňami a jej výška sa v jednotlivých mestách líši. Cirkevnú daň odvádzalo v roku 2018 približne 76 % obyvateľov.

Odvody do zdravotnej poisťovne predstavovali 3 % v roku 2016, 2 % v roku 2017; a 1 % v roku 2018. Platia sa pri príjme vyššom ako DKK 43 442 (5 821 EUR). Od 1. januára 2019 budú odvody do zdravotnej poisťovne 0 % a budú súčasťou dane z príjmu.

Tab. 3: Hraničná daň z príjmov fyzických osôb v Dánsku za rok 2018

| Zdaniteľná príjmová skupina |         | Hraničná sadzba dane <sup>1</sup> |
|-----------------------------|---------|-----------------------------------|
| Od DKK                      | Do DKK  | %                                 |
| 0                           | 50,000  | 8                                 |
| 50,000                      | 524,282 | 40.2                              |
| 542,282                     | A viac  | 56.5                              |

ZDROJ: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/Denmark-income-tax.html>

<sup>1</sup> Vrátane dobrovoľnej cirkevnej dane v priemere 0,75% založenej na priemernej sadzbe miestnej dane.

Hraničná sadzba dane sa môže líšiť približne o +/- 1 až 2 percentuálne body v závislosti od toho, v ktorej obci daňovník žije. Výpočet hraničnej sadzby dane zahŕňa zdaniteľnú hodnotu povinného príspevku na zamestnanie.

Výška príspevku je maximálna na 33 300 DKK (2018) pre zamestnancov. Zdaňovanie je založené na viacerých príjmových kategóriách. Napríklad úroky sa klasifikujú ako výnosy z investícií a príjmy z pracovnej činnosti sa klasifikujú ako osobný príjem.

### 1.1.2 Daň z príjmu právnických osôb

Daň z príjmu právnických osôb (spoločností) je jediná daň, ktorú právnické osoby v krajine odvádzajú a to vo výške 22 %. Momentálne je táto sadzba na úrovni priemeru v rámci krajín Európskej únie. Spoločnosti sú zdaňované na ročnej báze, s možnosťou určenia iného zdaňovacieho obdobia ako je kalendárny rok. Daň sa platí dvakrát ročne, prvú polovicu je právnická osoba povinná zaplatiť 20. marca, druhú následne 20. októbra. V daných obdobiach môžu byť zaplatené navyše aj dobrovoľné dane, (graf 2).

Graf 2: Porovnanie dani z príjmu právnických osôb v Dánsku k priemeru Európskej únie



ZDROJ: <https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate>

Subjekty podliehajúce tejto dani sa členia na rezidentov a nerezydentov. Za rezidentov sa považujú: všetky dánske spoločnosti zaregistrované v Dánskej obchodnej a firemnej agentúre, sporiteľne, družstvá, vzájomné poisťovacie spoločnosti, dánske štátne železnice, elektrárne, spoločnosti zriadené podľa práva inej krajiny, ktoré majú na území Dánska ich centrálnu riadenie a kontrolu.

Rezidenti podliehajú zdaneniu svojimi celosvetovými príjmami, čo znamená, že majú neobmedzenú daňovú povinnosť. Nerezidenti sú spoločnosti založené v zahraničí, ktorých výkonný manažment vykonávajúci svoju činnosť pravidelne, má sídlo na území Dánska. Nerezidenti majú na rozdiel od rezidentov obmedzenú daňovú povinnosť, čo znamená, že ich predmetom dane z príjmov predstavujú príjmy, ktoré vznikli len na území Dánska.

Právnické osoby neplatia na rozdiel od fyzických osôb municipálne (miestne) dane, avšak určitú časť dane z príjmov právnických osôb rozdelí medzi samosprávy štát. Základ dane sa zisťuje rovnako ako v Slovenskej republike, čo predstavuje rozdiel príjmov a výdavkov upravený o odpočítateľné a pripočítateľné položky, rôzne dary, stratu atď.

Spoločnosť môže daňovú stratu odpočítavať bez časového obmedzenia v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. Právnické osoby majú možnosť znížiť svoje daňové povinnosti pomocou odpisov. Odpisuje sa hmotný a nehmotný majetok, pozemky a pôda sa neodpisujú. Prednosť dávajú lineárnemu odpisovaniu. Zrýchlené odpisovanie sa u nich využíva iba v určitých prípadoch, napríklad pri strojoch a zariadeniach. Náklady na výskum a vývoj si môžu spoločnosti uplatniť už v roku ich vzniku. Softvérové programy majú subjekty možnosť odpísať pri splnení určitých podmienok už v roku, v ktorom uskutočnili ich nákup.

Špecifický daňový režim majú lodné spoločnosti. Zvláštnym spôsobom sa tiež zdaňujú dividendové príjmy firiem, ktoré majú podiel aj v iných firmách.

## 1.2 Majetkové dane

Majetkové dane netvorí v Dánsku až tak významný zdroj príjmu. V minulých rokoch jej podiel predstavoval zhruba 4 % z celkových daňových príjmov štátu.

Daň z hodnoty nehnuteľnosti sa v dánskom daňovom systéme odvádza priamo do štátneho rozpočtu a jej výška závisí od spomínanej hodnoty nehnuteľnosti. Ak je jej hodnota nižšia ako DKK 3 040 000, tak daňová sadza je 1 %. Ak je hodnota majetku vyššia ako DKK 3 040 000 (407 358 EUR), tak daňová sadzba je na úrovni 3 %. Nehnuteľnosti kúpené pred 1. júlom 1988 podliehajú nižším daňovým sadzbám 0,5 % a 2,8 %. Túto daň musia platiť všetci vlastníci domu alebo bytu. Tiež tejto dani podliehajú osoby žijúce v zahraničí, ktoré na území Dánska vlastnia nehnuteľnosť a taktiež osoby, ktoré majú nehnuteľnosť v prenájme. Pozemková daň na rozdiel od dani z nehnuteľností plynie do rozpočtu príslušného mesta alebo obce. Sadzba sa pohybuje v rozmedzí 1,5 % až 3,5 % z hodnoty pozemku.

## 1.3 Daň z pridanej hodnoty

Daň z pridanej hodnoty je v Dánsku uplatňovaná od roku 1967. Tvorí približne jednu pätinu z celkových daňových príjmov krajiny a je to najvýznamnejšia daň. Uplatňuje sa jednotná sadzba dane, ktorá bola v roku 2018 na úrovni 25 %. Ako jediná krajina v Európskej únii nemá zavedenú aj zníženú sadzbu DPH, ktorú si členské štáty môžu uplatniť na dodanie tovarov alebo poskytovanie služieb, ktoré sú uvedené v prílohe III. Smernice rady o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (sem patria napr. farmaceutické výrobky, ktoré sa bežne používajú v zdravotníctve, pri prevencii chorôb a na účely lekárskej a veterinárskej starostlivosti, lekárske vybavenie, pomôcky a iné).

Táto sadzba sa vzťahuje na predaj väčšiny tovarov a služieb, okrem predaja a prenájmu nehnuteľností, dodávky plynu, vody, elektriny a tepla, výhry v lotériách, predaja akcií a obligácií, iné finančné transakcie a poisťovacie transakcie, zdravotnícku starostlivosť, sociálne služby, školné, amatérsky šport, určité kultúrne udalosti a dodávky umeleckých predmetov, dopravu osôb inými prostriedkami než turistickými autobusmi. Nulovej dani z pridanej hodnoty podliehajú noviny a export.

## 1.4 Spotrebné dane

Medzi spotrebné dane patria v Dánsku daň z alkoholu, tabakových výrobkov, z motorových vozidiel a energie. Povinnosť zaplatiť daň pripadá na výrobcov a dovozcov, ktorí následne túto daň prenesú na spotrebiteľa.

V 90-tych rokoch bola v krajine zavedená aj nová forma spotrebnej dane – ekologická daň. Inak nazývaná aj zelená daň bola v Dánsku zavedená v roku 1996 s cieľom znížiť dopad CO<sub>2</sub> na životné prostredie. Ekologická daň v Dánsku patrí medzi najvyššie v Európskej únii. Vzťahuje sa na spotrebu tovaru, ktorý je buď znečisťujúci alebo vzácny.

Zelené dane môžeme rozdeliť do troch skupín: dane na životné prostredie a škodlivé výrobky zapojené do výroby; daň z vypúšťania znečisťujúcich látok; daň z obmedzených zdrojov (na vodu, minerálne oleje, elektrickú energiu).

## 2 Cieľ a metodika práce

### 2.1 Cieľ práce

Hlavným cieľom tejto práce je pokúsiť sa poskytnúť ucelený pohľad na daňovú povinnosť a výšku daňového zaťaženia právnickej osoby v Dánsku. Vzhľadom k tomu, že výpočet dane a výsledná daňová povinnosť má priami dopad na finančnú situáciu každej spoločnosti, jedná sa o dôležitú oblasť. Nižšia daň znamená pre spoločnosť vyššie peňažné prostriedky, ktoré podnik ušetrí a môže použiť ďalej na svoj rozvoj. Cieľom prvej kapitoly bolo predstaviť základnú daňovú teóriu, daňovú legislatívu v krajine a priblížiť akým typom daní podliehajú daňové subjekty v Dánsku. Splnenie hlavného cieľa si vyžaduje rozčleniť prácu do kapitol a podkapitol, ktoré budú zamerané na čiastkové ciele.

Čiastkové ciele sú (viac schéma 1)

- charakteristika makroekonomických ukazovateľov Dánska,
- charakterizovanie dánskeho daňového systému,
- identifikovanie foriem zdaniteľných príjmov právnických osôb v Dánsku, ktoré podliehajú zdaneniu,
- sadzby dane z príjmu právnických osôb a daňové subjekty na ktoré sa uvedená daň vzťahuje
- vybrané náklady právnických osôb v Dánsku.

V tretej kapitole budeme tiež analyzovať aj postup platenia dane z príjmu právnických osôb a procesy vedúce k zostaveniu daňového priznania a taktiež aj skupinovému zdaneniu spoločností pôsobiacich v Dánsku.

SCHEMA 1: Čiastkové ciele práce



ZDROJ: vlastné spracovanie

## 2.2 Metodika práce a metódy práce

V súlade s cieľom práce sme pri spracovaní informácií využili viaceré metódy. Bola použitá metóda pozorovania, ktorá slúži na cieľavedomé a systematické sledovanie skutočností, ktoré sme si vymedzili cieľmi v úvode práce. Túto metódu sme využili hlavne pri získavaní informácií o dánskom daňovom systéme, aplikované v prvej kapitole.

Metódu komparácie sme využili hlavne na začiatku bakalárskej práce pri porovnávaní makroekonomických ukazovateľov Dánska s Európskou úniou. Pri prechode od teórie dánskeho daňového systému na konkrétnu problematiku daňového zaťaženia právnických osôb sme využili metódu dedukcie. Táto metóda slúžila hlavne na vyvodzovanie nových, logicky istých záverov na základe už známych, všeobecných faktov o dánskom daňovom systéme. Uvedené skutočnosti sú obsahom prvej kapitoly.

V práci je tiež použitá analýza, ktorej úlohou bol rozbor vopred skúmaného daňového systému, keďže skúmanie samostatne jednotlivých častí priblíži lepšie vedomosti daného problému ako celku. Analyzovali sme jednotlivé formy zdaniteľných príjmov, sadzby, ktoré sa na tieto príjmy vzťahujú a postup platenia dane z príjmu právnických osôb v dánskom daňovom systéme, ktoré je obsahom tretej kapitoly.

Údaje o daňovom systéme krajiny sme čerpali hlavne z dokumentu: Tax in Denmark - an introduction to the Danish tax system for non-Danish speakers, ktorý je dostupný na portáli dánskeho daňového úradu. V tretej, hlavnej kapitole sme čerpali predovšetkým z dánskych a anglických internetových stránok, ktoré sa zaoberajú daňovou problematikou v Dánsku. Jednou z nich je aj stránka spoločnosti BDO Denmark, ktorá zároveň patrí medzi najväčšie poradenské a účtovné firmy v krajine.

## **3 Faktory ovplyvňujúce daňovú povinnosť právnických osôb v Dánsku**

### **3.1 Formy zdaniteľných príjmov v Dánsku**

Zdaniteľný príjem právnickej osoby sa vo všeobecnosti vypočítava ako príjem určený na účtovné účely, ktorý sa upravuje o vybrané položky, ako to predpisujú daňové zákony. Ovplyvňujú ho rezervy, odpisy, vybrané neuznateľné nákladové položky a pod. Zásoby sa oceňujú obstarávacou cenou, aktuálnou trhovou hodnotou alebo výrobnými nákladmi (ak sú vyrábané samotnou spoločnosťou).

**Zisk a strata z predaja hmotného a nehmotného majetku** vrátane nehmotných práv sú vo všeobecnosti zahrnuté do zdaniteľných príjmov. Zisky dosiahnuté pri predaji akcií sú oslobodené od dane, ak sa akcie kvalifikujú ako akcie dcérskej spoločnosti, "skupinové akcie" alebo podielové listy oslobodené od dane.

Akcie dcérskej spoločnosti sú definované ako akcie držané spoločníkom, ktorý vlastní najmenej 10 % zo základného imania. Pokiaľ ide o zahraničnú dcérsku spoločnosť, podmienkou je, aby zahraničná dcérska spoločnosť podliehala dani z príjmu v jej štáte bydliska a príslušná sadzba dane z príjmu nemôže byť 0 % alebo takmer 0 %. Okrem toho musí Dánsko uzavrieť dohodu o výmene daňových informácií s hlavným sídlom dcérskej spoločnosti. Takáto dohoda musí byť v platnosti v čase rozdelenia dividend.

"Skupinové akcie" sú definované ako akcie spoločností, s ktorými je akcionár zdaňovaný spoločne alebo by mohol byť spoločne zdanený. Definícia skupiny je rovnaká ako v spoločných pravidlách zdaňovania a vo všeobecnosti zodpovedá definícii skupiny na účely účtovníctva. Miesto, kde sú spoločnosti registrované, je irelevantné, pokiaľ sa jedná o pridružené spoločnosti.

Zisky dosiahnuté pri predaji nehnuteľností spoločnosti sú zdaniteľné. Strata dosiahnutá z predaja pozemkov a iných budov sa môže použiť len na zdaniteľné zisky z predaja nehnuteľností v tom istom roku alebo môže byť táto strata prenesená do budúcnosti.

Zdanenie kapitálového zisku sa môže za určitých podmienok odložiť, ak sa kapitálový zisk reinvestuje do nehnuteľností. Opätovné investovanie sa musí uskutočniť najneskôr ďalší rok po roku vzniku výnosu.

V prípade pohľadávok sú kapitálové zisky vo všeobecnosti zdaniteľné a straty sú vo všeobecnosti daňovo odpočítateľné. Kapitálové straty súvisiace s pohľadávkami v rámci skupiny spoločností však nie sú odpočítateľné a rovnako kapitálové zisky z dlhov nie sú zdaniteľné pre dlžníka. Kapitálové zisky a kapitálové straty z pohľadávok by mali byť zahrnuté do zdaniteľných príjmov.

**Dividendy** prijaté dánskou materskou spoločnosťou za "dcérske akcie" alebo "skupinové akcie" sú oslobodené od dane bez ohľadu na dĺžku vlastníckeho obdobia. Do zdaniteľného príjmu sa zahŕňa 70 % dividend prijatých z nekótovaných akcií dánskej spoločnosti, zatiaľ čo dividendy získané z kótovaných akcií sú plne zahrnuté do zdaniteľných príjmov.

Bez ohľadu na to, či sa akcie kvalifikujú ako "dcérske akcie" alebo "skupinové akcie", dividendy sú plne zdaniteľné, ak sú prijaté od zahraničnej spoločnosti, ktorá môže odpočítať zaplatené dividendy v ich zdaniteľnom príjme.

Kmeňové akcie môžu byť rozdelené akcionárom bez dane za predpokladu, že dividendy sú priamo úmerné k existujúcim akciám.

Vo všeobecnosti platí, že **príjmy zo zahraničia**, ako sú úroky a odmeny, sú zahrnuté do zdaniteľného príjmu. Príjmy z nehnuteľností mimo Dánska sú však vo všeobecnosti vylúčené zo zdaniteľných príjmov v dôsledku teritoriality.

Príjem zahraničnej dcérskej spoločnosti môže byť zdanený dánskou materskou spoločnosťou, ak je dcérska spoločnosť pod kontrolou materskej spoločnosti.

## Osobitou príjmovou skupinou je príjem na ktorý sa vzťahuje daň z tonáže.

System dane z tonáže sa vzťahuje na:

- dánske námorné subjekty organizované ako spoločnosti s ručením obmedzeným (Aktieselskab [A / S] alebo Anpartsselskab [ApS]),
- zahraničné lodné spoločnosti s miestom riadenia a kontroly v Dánsku ,
- námorné spoločnosti EÚ s vlastným kapitálom v Dánsku.

Hlavným princípom systému dane z tonáže je, že kvalifikované námorné subjekty nie sú zdaňované na základe ich skutočného príjmu z podnikania, ale z fiktívnych príjmov ktoré sa počítajú na základe objemu nosných kapacít lode meraných v čistých tonách (NT).

Zdaniteľný príjem pre podnik, ktorá spĺňa podmienky pre platenie dane z tonáže, sa určuje pre každú loď ako fixná suma dánskych korún na 100 čistých ton (NT) za deň. (tabuľka 2)

Tab. 4 Výpočet zdaniteľného príjmu na ktorý sa vzťahuje daň z tonáže

| Kapacita lode<br>( v NT) | Fixná suma (DKK na 100 NT) |       |
|--------------------------|----------------------------|-------|
|                          | 2018                       | 2019  |
| 0 až 1,000               | 9.82                       | 10.03 |
| 1,001 až 10,000          | 7.05                       | 7.20  |
| 10,001 až 25,000         | 4.22                       | 4.31  |
| Viac ako 25,000          | 2.77                       | 2.83  |

ZDROJ: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

Napríklad denný príjem lode s čistou tonážou 20 000 ton by bol DKK 1154.7, vypočítaný ako:

$$\begin{array}{r} 10 \times \text{DKK } 9.82 = \text{DKK } 98.20 \\ + \quad 90 \times \text{DKK } 7.05 = \text{DKK } 634.50 \\ + \quad 100 \times \text{DKK } 4.22 = \text{DKK } 422 \\ \hline \text{DKK } 1154.70^2 \end{array}$$

<sup>2</sup> DKK 1154.70 je v prepočte 154.73 EUR

### 3.2 Sadzby dane z príjmu právnických osôb

Spoločnosti podliehajú dani zo všetkých príjmov a môžu sa odpočítať iba náklady, ktoré súvisia s činnosťou spoločnosti.

Podľa dánskeho daňového práva prevažuje zásada teritoriality vo vzťahu k súkromnému kapitálu a nehnuteľnostiam spoločnosti nachádzajúcim sa v zahraničí. Preto dánska spoločnosť nezdaňuje svoje celosvetové príjmy. Príjmy z vlastného kapitálu mimo Dánska alebo z nehnuteľností nachádzajúcich sa v zahraničí sú naopak vyňaté zo zdaniteľného príjmu. Spoločnosti, ktoré nie sú rezidentmi, podliehajú zdaneniu iba zo zisku z príjmov pochádzajúcich z Dánska. Spoločnosť so sídlom v Dánsku podlieha zdaneniu, ak je zapísaná do obchodného registra. Okrem toho zahraničné spoločnosti, ktoré majú skutočné sídlo v Dánsku, sú tiež daňovými rezidentmi v Dánsku. Skutočným miestom riadenia je spravidla miesto, kde sa uskutočňujú rozhodnutia manažmentu týkajúce sa každodenných činností spoločnosti.

Nominálna sadzba dane z príjmu právnických osôb vo výške 22 % sa neuplatňuje na dánske činnosti v oblasti ťažby ropy a zemného plynu. Namiesto toho existujú dve "ohraničené" dane na dánske činnosti v oblasti ťažby ropy a zemného plynu. Jedna veľmi podobná korporátnej dane z príjmu, sadzba dane je však 25 % namiesto 22 % a príjmy sú ohraničené (t. j. žiadne daňové straty z iných príjmov nemožno odpočítať v príjmoch z dánskych činností v oblasti ťažby ropy a zemného plynu). Okrem dane vo výške 25 % sa vyberá aj osobitná daň z príjmov označená ako "daň z uhl'ovodíkov". Vzťahuje sa na zisk z prieskumu a ťažby ropy a plynu na dánskom kontinentálnom šelfe a je vo výške 52 %. 25 % daň je odpočítateľná pri výpočte dane z uhl'ovodíkov, čo má za následok efektívnu sadzbu dane vo výške 64 %.

Nasledujúce aktíva, ktoré podliehajú osobitnej dani z uhl'ovodíkov (52 %)

- 1) Náklady na prieskum; avšak iba vtedy, ak sú kapitalizované, a iba pri nákladoch na prieskum pred vyhlásením komerčnej ťažby v konkrétnej oblasti.
- 2) Platformy, studne, zariadenia na platforme, potrubia a iné fixné aktíva; iba ak spoločnosť vlastní fixné aktíva a nie majetok prenajatý.

Dánsko taktiež ustanovuje osobitý daňový režim aj pre lodné subjekty na ktoré sa vzťahuje daň z tonáže. Systém dane z tonáže sa týka dánskych námorných subjektov ako spoločnosti s ručením obmedzeným, zahraničných lodných spoločností s miestom riadenia a kontroly v Dánsku a námorných spoločností EÚ so súkromným kapitálom v Dánsku.

Rozhodnutie o vstupe do tohto systému sa musí uskutočniť v prvom príjmovom roku, v ktorom sa právnická osoba kvalifikuje na režim dane z tonáže. Rozhodnutie je záväzné na obdobie desiatich rokov.

Režim dane z tonáže sa vzťahuje len na určité typy obchodných činností. Subjekt musí prevádzkovať najmenej jedno plavidlo s určitou minimálnou hmotnosťou (20 ton), ktoré sa používa na obchodnú prepravu cestujúcich alebo nákladu medzi rôznymi destináciami, alebo prenajímať takéto plavidlá na základe zmluvy o časovom prenájme na rovnaký účel. Lode musia byť strategicky a komerčne riadené z Dánska.

Činnosti, na ktoré sa vzťahuje daň z tonáže:

- strážne, zásobovacie a stavebné plavidlá. Teda príjmy zo strážnej služby, ako aj všetky činnosti týkajúce sa dodávateľských služieb. To znamená, že napríklad je pokrytá doprava potravín alebo palivového oleja.
- príjmy za sprevádzanie plavidiel cez ľadové vody, ochrana vrtacích jednotiek proti plávajúcim ľadovcom v arktických vodách.
- výstavby, opravy a demontáže veterných elektrární na mori.

Lode, ktoré sa používajú na prieskum, potápanie, rybolov a podobne sú vyňaté z dane z tonáže.

Príjmy sa zdaňujú bežnou sadzbou dane z príjmu právnických osôb vo výške 22%. Nie je povolený žiadny odpočet za výdavky súvisiace s príjmami podliehajúcimi dane z tonáže.

**Ďalšia daň, ktorú právnické subjekty musia platiť je DPH.** Všeobecná sadzba DPH je 25 % z účtovanej ceny. Výnimky alebo osobitná znížená sadzba vo výške 0 % sa vzťahuje na obmedzený rozsah dodávok (napr. noviny, nemocničné ošetrovanie; poisťovacie a zaisťovacie služby; väčšina finančných činností vrátane vkladov a poskytovania úverov). Všetky dodávky tovarov a služieb zdaniteľnými osobami (podnikatelia, ktorí nezávisle vykonávajú hospodársku činnosť) podliehajú DPH, pokiaľ nie sú výslovne vyňaté.

Transakcie podliehajú dánskej DPH len vtedy, ak sa považujú za uskutočnené v Dánsku. V záujme daňovej neutrality sa DPH vyberá aj z dovozu (tj prevzatia tovaru z územia mimo EÚ), intrakomunitárneho nadobudnutia (tj prevzatia tovaru z členských štátov EÚ) a z nákupov väčšiny služieb od zahraničných dodávateľov. Aby sa zabránilo tomu, že DPH bude znášať ktokoľvek iný ako konečný spotrebiteľ, tí, ktorí sa kvalifikujú ako osoby podliehajúce dani, môžu s určitými výnimkami vymáhať DPH účtovanú ich dodávateľmi podľa fakturačnej / kreditnej metódy za predpokladu, že nákupy sa týkajú transakcií podliehajúcich DPH. DPH sa vráti buď prostredníctvom pravidelného daňového priznania k DPH (ako odpočet DPH) alebo podaním osobitnej žiadosti. V zásade je povinnosťou vyberať a oznamovať DPH z dodávok tovaru a služieb v Dánsku na dodávateľovi. Zákazník / prijemca dane je však zodpovedný za vykazovanie DPH pri dovoze alebo nadobudnutí tovaru zo zahraničia, ako aj za nákup väčšiny druhov služieb od zahraničných dodávateľov.

Spoločnosti, ktoré poskytujú služby oslobodené od DPH, sú povinné platiť daň zamestnávateľa, ktorá sa vypočíta z celkových ročných mzdových nákladov. Vypočíta na základe celkovej mzdy vrátane akéhokoľvek druhu miezd a prémie, ktoré zamestnanec v danej spoločnosti dostal. Existujú štyri rôzne metódy výpočtu, aká metóda by mala byť použitá, závisí od aktivity právnickej osoby a organizačnej štruktúry.

V prípade, že finančné príjmy oslobodené od DPH sú vyššie ako 50 % z celkových príjmov, spoločnosť bude kvalifikovaná ako poskytovateľ finančných služieb a osobitná daň zo mzdy je v takom prípade 14,5 % (2018) z miezd použitých na aktivity, ktoré sú oslobodené od DPH. Sadzba sa každoročne zvyšuje a mala by skončiť na úrovni 15,3 % v roku 2021. Táto daň je odpočítateľná na účely dane z príjmov.

Podľa dánskeho daňového práva, niekoľko spotrebných daní sa vyberá z rôznych výrobkov. Niektoré zo spotrebných daní sú prijaté na základe nariadení EÚ, zatiaľ čo iné sú prijaté iba podľa vnútroštátneho práva.

Spotrebná daň podlieha len tovaru predanému v Dánsku (alebo prijatému do Dánska). Spoločnosti dovážajúce tovar do Dánska alebo spoločnosti vyrábajúce tovar v Dánsku musia byť zaregistrované u dánskych daňových úradov, aby uhradili spotrebné dane. Často tomu tak je aj napriek tomu, že predávajú tovar iným spoločnostiam v Dánsku. Spoločnosti, ktoré len skladujú tovar, sa musia zaregistrovať a vyrovnať spotrebné dane v Dánsku napriek skutočnosti, že tovar sa nepredáva v Dánsku.

**Ročnú daň z pozemkov** musia platiť právnické osoby, ktoré sú vlastníkami nebytových nehnuteľností. Sadzba dane z pozemkov je stanovená obcami a pohybuje sa na úrovni od 1,6 % do 3,4 % hodnoty pozemku. Obce môžu tiež vyberať osobitné poistné na niektoré nebytové nehnuteľnosti v maximálnej výške 1% hodnoty nehnuteľnosti mínus hodnota pozemku a mínus hodnota nehnuteľnosti, v maximálnej výške 50 000 DKK (6 700 EUR). Daň z pozemkov a poistné krytie sú odpočítateľné od dani z príjmu.

**Príspevok zamestnávateľa na starobný dôchodok** je pre zamestnanca, ktorý pracuje na plný úväzok vo výške 2 272.20 DKK (304.48 EUR) ročne (2018). Na základe príspevku na starobný dôchodok budú vypočítané odvody. Musí sa tiež uzavrieť povinné úrazové poistenie pri práci v Dánsku. Celkové ročné náklady na sociálne zabezpečenie zamestnávateľa predstavujú približne 12 000 DKK (1608 EUR) na zamestnanca v závislosti od odvetvia. Zamestnávateľa, ktorí platia príspevky na starobný dôchodok, sú tiež zodpovední za príspevky do Dánskeho fondu trhu práce.

**Dánske spoločnosti musia platiť aj environmentálne dane.** Tieto dane boli zavedené s cieľom znížiť spotrebu energie spoločností, obmedziť vypúšťanie kvapalín so zlým vplyvom na životné prostredie, a taktiež znížiť emisie. Tieto dane musia platiť spoločnosti, ktoré poskytujú energiu a následne odvádzajú túto daň dánskym daňovým orgánom. Väčšina sadzieb environmentálnych daní je každoročne regulovaná.

Vo všeobecnosti takmer všetky spoločnosti, ktoré sú registrované ako platcovia DPH, môžu získať náhradu niektorých environmentálnych daní z energie (nazývaných aj energetické dane). Výška náhrady energetických daní závisí od typu použitej energie a do akej miery si spoločnosti môžu odpočítať DPH.

### 3.3 Vybrané náklady právnických osob v Dánsku

Obchodným nákladom sú akékoľvek náklady, ktoré spoločnosti vzniknú pri bežnom podnikaní na generovanie príjmu. Tieto náklady musia byť doložené fyzickými dokumentmi, ako sú faktúry, kúpne zmluvy, potvrdenia o predaji atď. Ak sa na nákup tovaru používa hotovosť, je obzvlášť dôležité zabezpečiť, aby sa získal fyzický doklad. Ak sa použije kreditná alebo debetná karta, musí sa uchovať príjemca, nie potvrdenie o kreditnej / debetnej karte. Výpisy z kreditných kariet sa nepovažujú za potvrdenie. Príjmy by mali typicky obsahovať meno predávajúceho, dátum kúpy a popis zakúpenej položky. Podnikové náklady sú odpočítateľné a sú vždy započítané proti podnikovým výnosom.

#### 3.3.1 *Odpočítateľné náklady spoločnosti*

**Právnické osoby majú možnosť znížiť svoje daňové povinnosti pomocou odpisov.** Odpisuje sa hmotný a nehmotný majetok. Pozemky a pôda sa neodpisujú. Daňové odpisy nemusia byť v súlade s účtovnými odpismi. Uprednostňujú lineárne odpisovanie a zrýchlené odpisovanie využívajú iba v určitých prípadoch ako napríklad pri strojoch a zariadeniach.

Ročné odpisové sadzby na strojoch a zariadeniach sa môžu nárokovat' až do výšky 25 %. Doba odpisovania je 5 až 10 rokov. Základom odpisovania sú náklady na fixné aktíva znížené o výnosy z predaja a odpisov, ktoré boli predtým nárokované. Ak si napríklad kúpite stroj za 100 000 DKK (13 431 €), môžete sa rozhodnúť odpisovať ho v prvom roku vo výške 25%. To znamená, že vo svojej ročnej účtovnej závierke môžete odpočítať náklady vo výške 25 000 DKK (3 357 €). V nasledujúcom roku môžete odpočítať 25% zostatku vo výške 75 000 DKK (10 073 €), čo znamená, že môžete odpočítať 18 750 DKK (2518 €). Ak je napríklad váš príjem jeden rok nízky a nepotrebuje väčšie zrážky, odpisovať môžete aj s nižšou sadzbou a v nasledujúcich rokoch budete môcť túto sadzbu opäť zvýšiť na 25 %.

Nové stroje a zariadenia získané medzi 30. májom 2012 a 31. decembrom 2013 by mohli byť zahrnuté do základu s príplatkom vo výške 15 %. Z tohto dôvodu bolo 115 % nákladov na nové investičné aktíva pridané k základu a odpisované až do výšky 25 % ročne. Ak spoločnosť uplatnila túto zásadu, príslušné aktíva museli byť vedené na samostatnom účte do konca daňového roka 2017.

Ročné daňové odpisy platforiem, vrtov a inštalácií medzi platformami sú povolené do výšky 15 % pri poklese zostatku. Potrubia a iné infraštruktúrne aktíva je možné odpisovať do výšky 7 %. Náklady na prieskum možno buď vyúčtovať alebo kapitalizovať na daňové účely. Ak sú kapitalizované, náklady sa amortizujú počas piatich rokov 20 % ročne od prvého roka.

V prípade lodí je odpisová sadzba v roku výstavby 20 % a v nasledujúcich rokoch sa znižuje postupne o 12 %. Odpočítanie nákladov súvisiacich s príjmom zdaneným podľa dane z tonáže nie je povolené. Príjmy spoločnosti, ktoré nespádajú pod túto daň, sú zdanené podľa všeobecných daňových ustanovení v Dánsku, takže náklady sú odpočítateľné. V dôsledku toho sa odpočítanie strát z iných príjmov môže kompenzovať s príjmom vypočítaným podľa systému dane z tonáže. Odpočítateľnosť nákladov však podlieha rôznym pravidlám a obmedzeniam čo znamená, že sem nepatrí zisk / strata z finančných nástrojov určené na zabezpečenia príjmu z lodnej dopravy.

Lietadlá, vlaky a elektrárne je možné odpisovať iba na úrovni 15 % ročne.

Železničné koľajnice, telekomunikačné zariadenia a niektoré iné zariadenia a zariadenia s dlhou životnosťou možno odpisovať len na 7 % ročne.

**Získané nehmotné vlastnícke práva** môžu byť amortizované rovnomerne až do siedmeho roka. Náklady súvisiace s nákupom patentov alebo know-how (vrátane práv / licencií na využívanie patentov alebo know-how) môžu byť buď úplne účtované v roku nadobudnutia, alebo amortizované počas obdobia siedmich rokov.

**Odpísanie kapitálových nákladov na výskum a vývoj** umožňujú dánske daňové zákony okamžite. Alternatívne sa daňovník môže rozhodnúť, že v rovnakom roku a nasledujúcich štyroch rokoch vykoná rovnomerné daňové odpisy. Náklady vynaložené v súvislosti s prieskumom surovín môžu byť tiež úplne odpočítané v tom istom roku. Od roku 2018 dánske ministerstvo pre zdaňovanie dospelo k politickej dohode o zvýšení odpočtu na výskum a vývoj. Pre rok 2018/19 sa zrážka zvýši zo súčasných 100 % na 101,5 %. Okrem toho je odpočet pre výskum a vývoj 103 % v roku 2020, 105 % v rokoch 2021 až 2024, 108 % v roku 2025 a 110 % v roku 2026.

Spoločnosti v stratovej situácii nemusia mať prospech z okamžitého odpisovania nákladov na výskum a vývoj. Spoločnostiam však bola poskytnutá možnosť požiadať dánske daňové orgány o platbu rovnajúcu sa daňovej hodnote (22 %) záporného zdaniteľného príjmu. Je to podmienka, že záporný zdaniteľný príjem sa vzťahuje na náklady na výskum a vývoj. Platba dane podľa tohto pravidla nesmie prekročiť sumu DKK 5,5 milióna (736 522 €), čo zodpovedá daňovej strate v súvislosti s nákladmi na výskum a vývoj vo výške DKK 25 miliónov (3 347 829 EUR). V prípade spoločností, ktoré sa podieľajú na spoločnom zdanení, limit sa vzťahuje spolu na všetky spoločnosti.

Dánske spoločnosti môžu ako **charitatívne príspevky** odpočítať malú sumu v daroch určitým organizáciám schváleným dánskymi daňovými orgánmi a uvedených v usmerneniach dánskych daňových orgánov. Odpočet nemôže prekročiť 16 300 DKK (2189 €) ročne za zdaňovacie obdobie 2019. Okrem toho môžu spoločnosti odpočítať dary kultúrnym organizáciám, ktoré dostanú príspevok na výživné na prevádzkové výdavky od vlády alebo obce. Podľa týchto pravidiel neexistuje žiadne obmedzenie z hľadiska hodnoty, ale platia určité obmedzenia týkajúce sa použitia daru. Na záver možno odpočítať dary určitým charitatívnym organizáciám v rámci Dánska alebo Európskej únie, ak príjemca použije finančné prostriedky na výskum. Odpočítateľnosť je podmienená tým, že organizácia bude schválená dánskymi daňovými orgánmi. V tomto prípade sa neuplatňuje žiadne obmedzenie týkajúce sa výšky sumy.

**Daňové straty** môžu byť prenesené na neurčito. Použitie prenesených daňových strát však môže byť obmedzené. Podľa pravidiel sa zdaniteľné príjmy (2019) do výšky 8 385 000 DKK (1 260 516 €) môžu znížiť prenesenými daňovými stratami v plnej výške, zatiaľ čo zdaniteľné príjmy nad 8 385 000 DKK (1 260 516 €) možno znížiť len o 60 %.

**Pokuty a penále** sú vo všeobecnosti neodpočítateľné, pretože sa nepovažujú za prevádzkové náklady.

### 3.4 Platenie dane z príjmu právnických osôb v Dánsku

Daňové priznania sa uzatvárajú na základe finančných účtov. Daňové priznania by sa mali podať najneskôr šesť mesiacov po skončení účtovného roka. Teda spoločnosti ktorých koniec účtovného obdobia spadá do doby od 1. februára do 31. marca, musia podať daňové priznanie najneskôr do 1. augusta v tom istom kalendárnom roku. Daň z príjmu právnických osôb je v roku 2019 na úrovni 22 %.

Daňové priznania sa musia podať elektronicky. Spoločnosti môžu podať daňové priznanie samy alebo môžu požiadať svojich auditorov / daňových poradcov aby podali daňové priznanie v ich mene.

V Dánsku existujú dva typy preddavkového platenia dane z príjmov. Riadne preddavkové splatenie dane je vypočítané daňovými úradmi a dobrovoľné je vypočítané samou spoločnosťou. Spoločnosti založené pred rokom 1992 sú pri určitých podmienkach oslobodené od preddavkového splatenia dane. Pri združených spoločnostiach je daň platená vedúcou spoločnosťou v mene celého zoskupenia.

Riadne preddavkové platenie dane sa platí v dvoch rovnakých splátkach a to 20. marca a druhá 20. novembra. Každá tato splátka sa vypočíta ako 50 % z priemeru zo zaplatenej dane z príjmu za predchádzajúce tri roky. Ak spoločnosť obdržala vrátenie dane za rok 2017, tak tato suma bude automaticky odpočítaná z preddavkového platenia dane za rok 2018. Preddavkové platenie dane v roku 2018 bude tiež znížené aj o zrážku z dane z prijatých dividend za rok 2017.

Ak spoločnosť očakáva pokles príjmu v nasledujúcom roku, môže požiadať o zníženie preddavkového platenia. Táto požiadavka musí byť spracovaná elektronicky cez [www.skat.dk](http://www.skat.dk) pred termínom splatnosti dane z príjmov.

Dobrovoľné preddavkové platenie dane je možné využiť v prípade že bežné preddavkové splatenie dane nie je dostačujúce na pokrytie vzniknutej daňovej povinnosti za daný rok. Týmto sa vyhnú plateniu za pripočítateľné úroky pri zvyšnej dani. Toto dobrovoľné splatenie môžu spoločnosti využiť buď v marci alebo v novembri spolu s riadnym preddavkovým splatením dane, alebo 1. februára nasledujúceho roka. Dobrovoľné preddavkové splatenie dane v marci bude zvýšené o úrok, pri splatení v novembri bude zase táto suma znížená o úrok. Avšak v oboch prípadoch je v súčasnosti tento úrok 0 %.

Ďalej je dôležité aby spoločnosti predtým ako sa rozhodnú o dobrovoľné preddavkové platenie dane, upozornia o tejto platbe príslušné dánske daňové úrady. Inak bude tato splátka zamietnutá.

Z hľadiska peňažného hospodárenia podniku, dobrovoľné preddavkové splatenie dane môže byť vhodný v závislosti od aktuálnej výšky úroku. Zvyšná daň za rok 2017 je splatná 20. novembra 2018 a bude zvýšená o úrok vo výške 3.1 %. Ak vznikne spoločnosti v súvislosti s preddavkovým zdanením daňový preplatok za rok 2017, ten bude vrátený 20. novembra 2018 a bude pridaná aj kompenzácia, ktorá nepodlieha zdaneniu vo výške 0,1 % z prebytkovej dane.

Spoločnosti s finančným rokom, ktorý sa líši od kalendárneho roka, musia platiť vopred v súlade s pravidlami platnými pre iné spoločnosti. Predplatenie dane budú zaznamenané v roku, ktorý nahrádza kalendárny rok.

Ak koniec účtovného roka je 30. júna 2019, tak preddavkové splatenie dane splatené 20. novembra 2019 bude zarátané pre daný účtovný rok, teda končiaci 30. júna 2019. Ak je účtovná závierka k 31. marcu 2020, preddavky uskutočnené v novembri 2019 budú zaznamenané ako preddavky za rok končiaci sa 31. marca 2020.

Dánsky daňový systém je založený na tom, že daňový subjekt si daň vypočíta sám. Spoločnosti vo všeobecnosti podliehajú kontrole daňových orgánov náhodne, len niektoré veľké spoločnosti / konglomeráty podliehajú každoročnému auditu dánskych daňových orgánov.

Podľa systému spoločného zdanenia môžu byť daňové straty v jednej spoločnosti pokryté zdaniteľnými príjmami inej spoločnosti. Spoločnosť, ktorá kryje túto stratu, bude musieť tejto stratovej spoločnosti zaplatiť sumu vo výške straty, ktorú treba doplatiť.

Daňové straty možno kryť medzi konsolidovanými spoločnosťami bez akýchkoľvek obmedzení. Účinné príjmové obdobia od 1. júla 2012 alebo neskôr, zdaniteľné príjmy (2019) do 8 385 000 DKK (1 123 647 EUR) môžu byť znížené v plnej výške započítaním daňových strát z minulých rokov, pričom zdaniteľný príjem prevyšujúci čiastku 8 385 000 DKK (1 123 647 EUR) môže byť znížený len o 60 % započítaním strát prenesených z predchádzajúcich rokov.

Dánske daňové orgány raz ročne uverejňujú zoznam tém, na ktoré sa daňová správa počas svojho auditu zameriava najviac. Na vrchole tohto zoznamu sú problémy s transferovým oceňovaním. Jedná sa predovšetkým o transakcie so skupinovými spoločnosťami so sídlom v krajinách, s ktorými Dánsko nemá daňový dohovor, používanie a prevod nehmotného majetku, reštrukturalizácie a spoločnosti, ktoré vytvárajú nepretržité straty. Taktiež sa zvýšila frekvencia sankcií za dokumentáciu transferového oceňovania. Tieto sankcie sa udeľujú, ak sa dokumentácia považuje za neprimeranú, neaktuálnu, alebo nie je splnená lehota na odoslanie.

### Príklad výpočtu daňovej povinnosti právnickej osoby v Dánsku

Daň z príjmov právnických osôb sa vzťahuje na zdaniteľný čistý zisk spoločnosti. Zjednodušene sa čistý zisk vypočíta odrátaním odpočítateľných nákladov z predaja a všetkých ostatných príjmov.

Tab. 5: Príklad výpočtu daňovej povinnosti právnických osôb v Dánsku

| Príklad výpočtu daňovej povinnosti PO v Dánsku |                 |
|--|-----------------|
| Vzorový príklad                                | Suma            |
| Tržby z predaja                                | 560 000 €       |
| Odpočítateľné náklady                          | (440 000 €)     |
| Príjmy z investícií                            | 25 000 €        |
| Čistý zisk <sup>3</sup>                        | 145 000 €       |
| Daň z príjmu PO (22%)                          | <b>31 900 €</b> |

ZDROJ: Vlastné spracovanie.

<sup>3</sup> Čistý zisk sa vypočíta pred odpočítaním dividend vyplatených spoločnosťou (prijaté dividendy sú vo všeobecnosti nezdaniteľné)

Niektoré náklady sú zahrnuté do účtovnej závierky spoločnosti, sú však daňovo neuznateľné. Najčastejšie sa to týka:

- osobná spotreba,
- nedaňové škody,
- amortizácia,
- vybrané obchodné dary,
- vybrané právne poplatky, napr. týkajúce sa kúpy budovy alebo akciovej štruktúry spoločnosti,
- príspevky na dôchodky zamestnancom, pokiaľ neboli skutočne zaplatené v účtovnom období.

### **Tipy na zníženie výslednej daňovej povinnosti právnických osôb**

Existujú rôzne systémy vyhýbania sa daňovým povinnostiam, avšak vo všeobecnosti sa neodporúčajú, pretože spoločnosť by sa mala snažiť byť čo najmenej v ohrození a vyhnúť sa riziku spätnému vystavenia daňových dokladov alebo žiadostí od daňových orgánov o dodatočné a presnejšie informácie. Ak schéma vyzerá príliš dobre aby to bola pravda, vo všeobecnosti je niekde problém.

Platí, že čím vyššia je daň z príjmov právnických osôb, ktorú subjekty platia, tým lepšie je ich podnikanie, avšak existujú niektoré stratégie, ktoré by spoločnosti mohli prijať na zníženie výslednej daňovej povinnosti:

- 1) Investovanie v rámci svojho podniku na budúci rast spoločnosti. Tieto dodatočné náklady budú daňovo uznateľné a aj keď dočasne znížia celkový profit spoločnosti, môžu vytvoriť oveľa väčšie zisky v budúcnosti.
- 2) Platiť príspevky na dôchodky zamestnávateľom. Ak sú platené v účtovnom období, sú daňovo uznateľné.
- 3) Investovanie do nových zariadení s cieľom využiť kapitálové príspevky.
- 4) Zvážiť, či je možné tvoriť vybrané daňové opravné položky, napríklad nedobytné pohľadávky alebo platené dovolenky zamestnancom.
- 5) Pre vlastníkov viacerých spoločností môže byť výhodné ich zlúčenie na daňové účely, najmä ak jedna zo spoločností je stratová.

### 3.4.1 Skupinové zdanenie spoločností

Daňový zákon zaväzuje všetky dánske spoločnosti sídlom v Dánsku a pobočky, ktoré sú členmi tej istej dánskej spoločnosti alebo medzinárodného koncernu, aby podali spoločné daňové priznanie. Daňový konsolidovaný výnos sa rovná súčtu zdaniteľných príjmov každej dánskej spoločnosti a dánskych pobočiek zahraničných spoločností, ktoré sú členmi koncernu.

Materská spoločnosť, ktorá má za úlohu konsolidáciu daní, bude vymenovaná za takzvanú správcovskú spoločnosť. Táto spoločnosť je zodpovedná za zúčtovanie dane z príjmov a konečnej dane z príjmov právnických osôb všetkých členov.

Spoločnosti zahrnuté do skupinového zdanenia sú spoločne a nerozdielne zodpovedné za platbu dane z príjmov právnických osôb. Zrážkové dane z dividend, úrokov a licenčných poplatkov sú tiež kryté spoločným a nerozdielnym záväzkom. V prípade spoločností s menšinovými akcionármi mimo Dánska má spoločnosť zníženú zodpovednosť a je zodpovedná len vtedy, ak žiadna z ostatných spoločne zdanených spoločností nie je schopná platiť dane.

Ďalšia dánska dcérska spoločnosť môže byť zahrnutá ako člen daňového zoskupenia za predpokladu, že táto skupina zahŕňa všetky spoločnosti a pobočky. V skutočnosti toto ustanovenie "všetko alebo nič" vylučuje možnosť, aby si veľké medzinárodné koncerny vybrali do skupinového zdanenia iba niektorých zahraničných členov, vybraných ručne (zvyčajne stratových).

Ak sa vytvorí takáto cezhraničná daňová konsolidácia, bude záväzná desať rokov. Existujú však určité možnosti prerušenia desaťročného obdobia (napríklad v súvislosti s prevzatím podniku inou spoločnosťou).

Pre vnútropodnikové transakcie platí, že sa uskutočňujú buď iba medzi rezidentmi alebo iba nerezidentmi. Pravidlá platia, keď spoločnosť alebo osoba priamo alebo nepriamo kontroluje viac ako 50 % základného imania alebo viac ako 50 % hlasovacích práv účtovnej jednotky.

Spoločnosti s transakciami nad 5 miliónov DKK (669 565 €) sú povinné uviesť v ročnom daňovom priznaní určité informácie týkajúce sa typu a objemu transakcií. Podanie sa musí odoslať prostredníctvom formulára (05.022), ktorý je súčasťou elektronického daňového priznania (v TastSelv). Ak spoločnosť nezverejní požadované informácie, môže obdržať sankcie za poskytnutie zavádzajúcich informácií.

Koncerny s konsolidovaným obratom vo výške 5,6 mld. DKK (749 913 837 €) alebo viac, na základe obratu z predchádzajúceho roka, musia navyše pripraviť správu CbC (Country by country). Táto správa musí obsahovať celý rad informácií pre každú krajinu, v ktorej koncern pôsobí, vrátane príjmov, zisku, daní, kapitálovej štruktúry, aktív a zamestnancov. Okrem toho musí identifikovať každý subjekt v rámci koncernu a určiť daňové rezidencie subjektov a činnosti každej jednotky.

Termín na predloženie správy CbC je 12 mesiacov po skončení príjmového roka (t.j. pre finančný rok 2018, konečný termín je koniec roku 2019). Pravidlá platia pre príjmové roky začínajúce 1. januára 2016.

Okrem toho dánske daňové subjekty musia oznámiť dánskym daňovým orgánom, ktorý subjekt zo skupinového zdanenia je povinný predložiť správu CbC. Na oznamovanie dánskych daňových orgánov musí daňovník vyplniť formulár (05.034) a doručiť ho elektronicky dánskym daňovým orgánom prostredníctvom dánskeho digitálneho systému (TastSelv). Formulár by mal byť predložený do konca roka. (ak správa bude obsahovať informácie za rozpočtový rok končiaci sa 31. decembra 2019, formulár musí byť predložený najneskôr do 31. decembra 2019).

Koncern tiež musí vypracovať podrobnú a rozsiahlu dokumentáciu, aby dokázal, že transakcie v rámci skupiny sú vykonávané v súlade s princípom nezávislého vzťahu ( na základe princípu nezávislého vzťahu je možné zistiť, akú cenu alebo iné podmienky by medzi sebou dohodli nezávislé osoby, keby uskutočnili takú istú transakciu, akú uskutočnili závislé osoby.) ak zamestnáva 250 alebo viac zamestnancov (vypočítané ako priemerný počet zamestnancov na plný úväzok počas príjmového roka).

Ak skupina zamestnáva menej ako 250 zamestnancov, spĺňa podmienky pre výnimku pre malé podniky, ak spĺňa niektoré z týchto kritérií:

- 1) má príjmy vo výške DKK 250 miliónov (33 478 296 €).
- 2) má výsledok hospodárenia vo výške DKK 125 miliónov (16 739 148 €).

Podnik, ktorý je vo všeobecnosti oslobodený od povinnosti vypracovať dokumentáciu o transferovom oceňovaní na základe vyššie uvedených kritérií, musí vypracovať dokumentáciu o transferovom oceňovaní pre transakcie so skupinovými spoločnosťami so sídlom v krajinách mimo EÚ / Európskeho hospodárskeho priestoru (EHP), s ktorými Dánsko nemá zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia.

Dánske daňové úrady môžu tiež uložiť pokutu vo výške DKK 250 000 (33 478 EUR) ročne pre spoločnosť, v ktorej chýbajú doklady o transferovom oceňovaní alebo sú dánskymi daňovými orgánmi vyhlásené za neadekvátne. Ak sa následne predloží príslušná dokumentácia, pokuta sa môže znížiť o 50 %.

Okrem toho, ak bude vydaná úprava príjmov, sankcia sa môže zvýšiť o sumu rovnajúcu sa 10 % tejto úpravy. Okrem toho sa bude účtovať príplatok a úrok z nesplatennej dane súvisiacej s akýmkoľvek zvýšením príjmu. Účelom dokumentácie o transferovom oceňovaní je poskytnúť dánskym daňovým orgánom príležitosť posúdiť ceny a podmienky, ktoré používajú a či sú transakcie medzi spoločnosťami vykonávané v súlade so zákonom.

#### *3.4.2 Kontrolované zahraničné spoločnosti (CFC)*

Podľa dánskych pravidiel pre CFC musí dánska materská spoločnosť zahrnúť do zdaniteľného príjmu príjem dcérskej spoločnosti (cudzej alebo dánskej), ak je táto dcérska spoločnosť kvalifikovaná ako CFC. Dcérska spoločnosť sa kvalifikuje ako CFC, ak sú splnené všetky tieto kritériá:

- 1) Dánska spoločnosť spolu s ostatnými spoločnosťami, ktoré sú súčasťou skupinového zdanenia, priamo alebo nepriamo vlastní viac ako 50 % kapitálu alebo kontroluje viac ako 50% hlasovacích práv v dcérskej spoločnosti.
- 2) Viac ako polovica zdaniteľných ziskov dcérskej spoločnosti, posudzovaná podľa dánskych daňových zákonov, je vopred definovaná ako príjem kontrolovanej zahraničnej spoločnosti (najmä úroky, licenčné poplatky, kapitálové zisky atď.).
- 3) V priebehu výnosového roka tvoria aktíva CFC dcérskej spoločnosti (aktíva, ktorých výnos je charakterizovaný ako príjem typu CFC) viac ako 10 % celkových aktív dcérskej spoločnosti.

Dánske ministerstvo pre zdaňovanie vydalo Bill L28 (2018-19) o implementácii smerníc Európskej únie proti daňovým únikom (EU ATAD) 1 a 2 v dánskom daňovom zákone. Návrh zákona navrhuje nové pravidlá týkajúce sa vyhýbania daňovým povinnostiam. Ide o zavedenie systému GAAR (General anti-avoidance rule, teda všeobecné pravidlo na zabránenie vyhýbaniu sa plateniu), ktorý sa nebude uplatňovať len na cezhraničné transakcie, ale aj na domáce dánske transakcie, v ktorých môžu byť dávky zamietnuté, ak sú daňové úniky kľúčovým cieľom transakcií, a transakcie nemajú skutočnú podstatu.

Navrhované nové pravidlá týkajúce sa CFC môžu mať najmä významný vplyv na zdanenie nadnárodných spoločností založených v Dánsku. Pravidlá budú účinné od 1. januára 2019 a budú platiť pre daňové roky začínajúce 1. januára 2019 alebo neskôr.

Medzi najdôležitejšie zmeny pravidiel CFC môžeme zaradiť úpravu kontrolného testu na určenie, kedy dcérska spoločnosť spadá pod CFC. Taktiež došlo aj k rozšíreniu definície príjmu CFC tak, aby zahŕňalo napríklad licenčné poplatky a príjmy z licenčných poplatkov prijatých od neprepojených strán.

## Záver

Hlavným cieľom tejto práce bolo pokúsiť sa poskytnúť ucelený pohľad na daňovú povinnosť a výšku daňového zaťaženia právnickej osoby v Dánsku. Zamerali sme sa na vybrané faktory ovplyvňujúce daňovú povinnosť právnických osôb v Dánsku. Išlo hlavne o formy zdaniteľných príjmov, nominálne daňové sadzby, odpisy a skupinové zdanenie právnických osôb.

Každá štátna správa sa stretáva s problémom vlastnej nehospodárnosti a tendenciami pre vysokú mieru prerozdelenia peňažných prostriedkov. Zostavenie vyrovnaného rozpočtu s optimálnou výškou zdanenia je tak vždy kompromisom medzi štátnou správou a občanom. V krajine je vysoká progresivita zdanenia a aj z toho dôvodu bol v Dánsku daňový strop v roku 2018 vo výške 44,9 %, ktorý ju zaraďuje tesne nad priemer európskej únie. Na druhej strane ako protihodnotu vysokého daňového zaťaženia majú občania Dánska výbornú kvalitu poskytovaných verejných služieb, školstva a tiež sociálnych služieb. Z údajov z prvej kapitoly vyplýva, že daňový systém Dánska je vo vyspelejšej forme. Obsahuje rozmanité množstvo rôznych typov daní. Najvýznamnejšími a najvýnosnejšími daňami sú daň z príjmu a daň z tovarov a služieb (DPH a spotrebné dane).

Za uplynulé desaťročia sa dánsky daňový systém značne zmenil. Niektoré dane boli zrušené, iné sa zase zaviedli. V rokoch 1987 bola stanovená nová definícia príjmu z hľadiska dane z príjmov, v deväťdesiatych rokoch bola zase stanovená nová spotrebná daň na ochranu životného prostredia (zelená daň).

Samotné faktory ovplyvňujúce daňovú povinnosť právnických osôb boli podrobnejšie popísané v tretej kapitole. V Dánsku rovnako ako na Slovensku prevláda pri vymedzení zdaniteľného príjmu zásada teritoriality. Právnické osoby odvádzajú jednotnú daň z príjmu, ktorá sa v posledných rokoch postupne znižovala a momentálne je na úrovni 22 %, čo predstavuje priemer v rámci krajín Európskej únie. Pre porovnanie, na Slovensku je sadzba dane v roku 2019 stanovená na 21 %.

Špeciálne dane z príjmu odvádzajú iba spoločnosti ktoré podnikajú v oblasti ťažby ropy a zemného plynu. Podnikatelia v tejto oblasti odvádzajú 25 % daň veľmi podobnú korporátnej dani z príjmu a taktiež osobitnú daň z uhlíkovodíkov vo výške 52 %, ktorá sa vzťahuje na zisk z prieskumu a ťažby ropy a zemného plynu na dánskom kontinentálnom šelfe.

Osobitý daňový režim majú lodné subjekty na ktoré sa vzťahuje daň z tonáže. Hlavným princípom systému dane z tonáže je, že kvalifikované námorné subjekty nie sú zdaňované na základe ich skutočného príjmu z podnikania, ale z fiktívnych príjmov ktoré sa počítajú na základe objemu nosných kapacít lode meraných v čistých tonách (NT). Príjmy sa zdaňujú bežnou sadzbou dane z príjmu právnických osôb vo výške 22 %.

Znížiť si svoju daňovú povinnosť majú možnosť právnické osoby v Dánsku aj pomocou odpisov. Odpočítať môžu iba náklady, ktoré slúžia na zabezpečenie príjmu z podnikania ako sú nákup strojov, zariadení; nákup tovaru za účelom jeho ďalšieho predaja; náklady na výskum a vývoj; získané nehmotné vlastnícke práva (licencie na patenty, know-how) atď. Uprednostňujú lineárne odpisovanie, zrýchlené odpisovanie využívajú iba v určitých prípadoch ako napríklad pri strojoch a zariadeniach a daňové odpisy nemusia byť v súlade s účtovnými odpismi.

Taktiež odporúčame podnikom aby investovali svoj zisk v rámci spoločnosti do budúceho rastu podniku. Tento nerozdelený zisk im môže priniesť v budúcnosti väčší profit. Pre vlastníkov viacerých spoločností je zase výhodné aby v prípade, kedy je jedna alebo niekoľko zo spoločností stratových, aby tieto spoločnosti zlúčili na daňové účely.

Súčasťou plnenia si daňovej povinnosti je v takmer každom štáte aj problém s daňovými únikmi. Aj z toho dôvodu sa od 1. januára 2019 dostal v Dánsku do platnosti Bill L28, ktorého súčasťou je aj pravidlo na zabránenie vyhýbaniu sa plateniu (GAAR). Ten obsahuje smernice Európskej únie proti daňovým únikom a jeho hlavnou úlohou je teda zabrániť, aby sa daňové subjekty vyhýbali svojej daňovej povinnosti.

Spracovanie bakalárskej práce ma obohatilo o znalosti daňového systému ďalšej krajiny. Pri študovaní dánskeho daňového systému som mohol rozpoznať zhody a rozdiely s našim daňovým systémom.

## Zoznam použitej literatúry

- [1] CHRISTOPHERSEN, Allan. *Payment of corporate income tax in Denmark* [elektronický zdroj]. [cit. 2018-11-20]. Dostupné na:  
<https://www.bdo.dk/getmedia/49224d36-fc2e-4f5f-b057-0c88f1a9a3c6/Payment-of-corporate-income-tax-in-Denmark-2019.pdf.aspx>
- [2] ĎURINOVÁ, Ivona. Daňové systémy krajín Škandinávie. *BIATEC: odborný bankový časopis*. Bratislava: Národná banka Slovenska, 2013, roč.21, s.21-23. ISSN 1335-0900.
- [3] KPMG. *Denmark – Income Tax*. [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-09]. Dostupné na:  
<https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2011/12/Denmark-income-tax.html?fbclid=IwAR3vNPnK-oQj0WKUSXJuVownV8ijq8YqSzPnY02dNeXqufXSCgHBFAGMaHc>
- [4] MELCHIOR, Ebbe. MAIUND, Anne. *Doing business in Denmark 2018* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-06]. Dostupné na:  
<https://www.moorestephens.com/MediaLibsAndFiles/media/MooreStephens/Images/Doing-Business-in-Denmark-2018.pdf?ext=.pdf>
- [5] MINISTRY OF FOREIGN AFFAIRS DENMARK. *Facts on Taxation in Denmark* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-02-10]. Dostupné na:  
<https://investindk.com/publications/taxation-in-denmark>
- [6] MINISTRY OF FOREIGN AFFAIRS DENMARK. *Guide to Establishing Business in Denmark*. [elektronický zdroj]. [cit. 2018-12-02]. Dostupné na:  
<https://investindk.com/publications/establish-a-business-in-denmark>
- [7] OECD DATA. *Gross Domestic Product*. [elektronický zdroj]. [cit. 2018-11-20]. Dostupné na:  
<https://data.oecd.org/gdp/gross-domestic-product-gdp.htm>
- [8] OECD DATA. *Unemployment*. [elektronický zdroj]. [cit. 2018-11-20]. Dostupné na:  
<https://data.oecd.org/unemp/unemployment-rate.htm>
- [9] PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Denmark Corporate – Deductions* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-06]. Dostupné na:  
<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Deductions>
- [10] PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Denmark Corporate – Group taxation* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-06]. Dostupné na:  
<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Group-taxation>

- [11] PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Denmark Corporate – Other taxes* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-07]. Dostupné na:  
<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Other-taxes#>
- [12] PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Denmark Corporate – Significant developments* [elektronický zdroj]. [cit. 2018-11-21]. Dostupné na:  
<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Significant-developments>
- [13] PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Denmark Corporate – Tax administration* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-06]. Dostupné na:  
<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Tax-administration>
- [14] PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Denmark Corporate - taxes on corporate income* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-01-06]. Dostupné na:  
<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Denmark-Corporate-Taxes-on-corporate-income#>
- [15] SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo - Daňová teória a politika I.*  
Bratislava: Vydavateľstvo Wolters Kluwer, 2018 ISBN 978-80-7478-867-3
- [16] SKATTEMINISTERIET. *The tax burden.* [elektronický zdroj]. [cit. 2018-12-01].  
Dostupné na:  
<https://www.skm.dk/english/facts-and-figures/the-tax-burden>
- [17] THE DANISH TAX AGENCY. *Tax in Denmark - An introduction to the Danish tax system for non-Danish speakers.* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-03-23]. Dostupné na:  
<https://skat.dk/getfile.aspx?id=138879>
- [18] THE DANISH TAX AGENCY. *Deduction for business expenses.* [elektronický zdroj]. [cit. 2019-03-23]. Dostupné na:  
<https://skat.dk/skat.aspx?oid=2244383>
- [19] TRADING ECONOMICS. *European Union Corporate Tax Rate.* [elektronický zdroj]. [cit. 2018-12-01]. Dostupné na:  
<https://tradingeconomics.com/european-union/corporate-tax-rate>